

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ АЕРОКОСМІЧНОЇ ГАЛУЗІ

DOI: 10.32620/cher.2020.3.07

Постановка проблеми. У статті розглядається організація системи управління витрат як об'єкта бухгалтерського обліку, наведено чинники, які впливають на собівартість та результативність методів аудиторських перевірок витрат на виробництво продукції аерокосмічної галузі. *Метою статті є* наведення проблематики обліково-аналітичного забезпечення та аудиту системи управління витратами на підприємствах аерокосмічної галузі з фокусуванням на особливостях обліку та аудиту системи витрат на підприємствах аерокосмічної галузі. *Методологічною основою дослідження є* низка наукових методів, серед яких є методи емпіричного дослідження – порівняння, методи теоретичного пізнання – формалізація та загальнологічні методи дослідження – аналіз, синтез та групування. *Основною гіпотезою дослідження* стало припущення, що на обліково-аналітичне забезпечення системи управління витратами впливають різноманітні фактори, серед яких: тип виробництва, особливості його організації, асортимент продукції, структура управління підприємством, організація обліку за місцями і центрами відповідальності, методи обліку витрат та калькування собівартості продукції та рівень автоматизації облікових робіт. *Виклад основного матеріалу.* Виявлено, що облік витрат займає визначальне місце в обліково-аналітичному забезпеченні та аудиторських процедурах. Формування обліково-аналітичного забезпечення системи управління витратами в аерокосмічній галузі значною мірою залежить від чинників, що впливають на формування собівартості та організацію аналізу складових витрат підприємств. Організація синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва повинна забезпечити: відображення всіх проведених операцій щодо витрат, відповідний розподіл витрат за об'єктами обліку і об'єктами калькулювання, визначення собівартості продукції, своєчасне отримання необхідної інформації для потреб управління. *Оригінальність та практична значимість дослідження* підтверджується аналізом можливості аудиторської діяльності підприємств аерокосмічної галузі. Запропонований метод обліку та калькування витрат мають практичне значення і може бути використаний для інших підприємств аерокосмічної галузі. *Висновки та перспективи подальших досліджень.* Наведений у статті метод організації обліку витрат має практичне значення для підприємств аерокосмічної галузі. Подальші дослідження будуть спрямовані на удосконалення обліково-аналітичного забезпечення та алгоритмів аудиторських перевірок системи управління витратами на підприємствах аерокосмічної галузі.

Ключові слова:

облікові процедури, результативність аудиту, система управління витратами, підприємства аерокосмічної галузі.

ENSURING THE EFFECTIVENESS OF ACCOUNTING AND AUDITING OF COST MANAGEMENT SYSTEM AT THE AEROSPACE INDUSTRY'S ENTERPRISES

Formulation of the problem. The article considers the organization of the cost management system as an object of accounting, the factors that affect the cost and effectiveness of methods of audits of costs for

¹ Ліхоносова Ганна Сергіївна, д-р екон. наук, професор кафедри «Фінанси, облік і оподаткування», Національний аерокосмічний університет ім. М. С. Жуковського «Харківський авіаційний інститут», м. Харків, Україна.

Likhonosova Ganna, Doctor of Economic Sciences, Professor of Finance, accounting and taxation Department National Aerospace University «Kharkiv Aviation Institute», Kharkiv, Ukraine.

ORCID ID: 0000-0001-6552-8920

e-mail: a.likhonosova@gmail.com

² Бондаренко Вікторія Геннадіївна, студент спеціальності 071 «Облік і оподаткування», Національний аерокосмічний університет ім. М. С. Жуковського «Харківський авіаційний інститут», м. Харків, Україна.

Bondarenko Viktoria, student of 071 Accounting and Taxation Speciality, National Aerospace University «Kharkiv Aviation Institute», Kharkiv, Ukraine.

ORCID ID: 0000-0001-8116-4282

e-mail: vikapotorochina@gmail.com



the production of aerospace products. *The purpose of the article* is to present the issues of accounting and analytical support and audit of the cost management system in the aerospace industry with a focus on the features of accounting and audit of the cost system in the aerospace industry. *The methodological basis of the study* is a number of scientific methods, including methods of empirical research - comparison, methods of theoretical knowledge – formalization and general research methods - analysis, synthesis and grouping. *The main hypothesis of the study* was the assumption that the accounting and analytical support of cost management system is influenced by various factors, including: type of production, features of its organization, product range, enterprise management structure, organization of accounting by places and centers of responsibility, cost accounting methods and costing products and the level of automation of accounting work. *Presenting main material.* It was found that cost accounting occupies a decisive place in accounting and analytical support and audit procedures. The formation of accounting and analytical support of the cost management system in the aerospace industry largely depends on the factors influencing the formation of the cost and the organization of the analysis of the component costs of enterprises. The organization of synthetic and analytical accounting of production costs should ensure: reflection of all performed operations on costs, appropriate distribution of costs by objects of accounting and calculation objects, determination of production costs, timely receipt of necessary information for management purposes. *The originality and practical significance of the study* is confirmed by the analysis of the possibility of auditing the enterprises of the aerospace industry. The proposed method of accounting and costing is of practical importance and can be used for other enterprises in the aerospace industry. *Conclusions and prospects for further research.* The method of cost accounting presented in the article is of practical importance for the enterprises of the aerospace industry. Further research will be aimed at improving the accounting and analytical support and algorithms for audits of the cost management system in the aerospace industry.

Key words:

accounting procedures, audit performance, cost management system, enterprises aerospace industry.

**ОБЕСПЕЧЕНИЕ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ УЧЕТА И АУДИТА СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ
ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЙ АЭРОКОСМИЧЕСКОЙ ОТРАСЛИ**

Постановка проблемы. В статье рассматривается организация системы управления затрат как объекта бухгалтерского учета, приведены факторы, влияющие на себестоимость и результативность методов аудиторских проверок затрат на производство продукции аэрокосмической отрасли. *Целью статьи* является наведение проблематики учетно-аналитического обеспечения и аудита системы управления затратами на предприятиях аэрокосмической отрасли с фокусировкой на особенностях учета системы затрат на предприятиях аэрокосмической отрасли. *Методологической основой исследования* является ряд научных методов, среди которых методы эмпирического исследования - сравнение, методы теоретического познания - формализация и общелогические методы исследования - анализ, синтез и группировки. *Основной гипотезой исследования* стало предположение, что на учетно-аналитическое обеспечение системы управления затратами влияют различные факторы, среди которых: тип производства, особенности его организации, ассортимент структура управления предприятием, организация учета по местам и центрам ответственности, методы учета затрат и калькирование себестоимости продукции и уровень автоматизации учетных работ. *Изложение основного материала.* Выявлено, что учет затрат занимает определяющее место в учетно-аналитическом обеспечении и аудиторских процедурах. Формирование учетно-аналитического обеспечения системы управления затратами в аэрокосмической отрасли в значительной степени зависит от факторов, влияющих на формирование себестоимости и организацию анализа составляющих затрат предприятий. Организация синтетического и аналитического учета издержек производства должна обеспечить: отображение всех проведенных операций по расходам, соответствующее распределение затрат по объектам учета и объектам калькулирования, определение себестоимости продукции, своевременное получение необходимой информации для нужд управления. *Оригинальность и практическая значимость исследования* подтверждается анализом возможности аудиторской деятельности предприятий аэрокосмической отрасли. Предложенный метод учета и калькирование расходов имеют практическое значение и может быть использован для других предприятий аэрокосмической отрасли. *Выводы и перспективы дальнейших исследований.* Приведенный в статье метод организации учета затрат имеет практическое значение для предприятий аэрокосмической отрасли. Дальнейшие исследования будут направлены на совершенствование учетно-аналитического обеспечения и алгоритмов аудиторских проверок системы управления затратами на предприятиях аэрокосмической отрасли.

Ключевые слова:

учетные процедуры, результативность аудита, система управления затратами, предприятия аэрокосмической отрасли.





Постановка проблеми. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» регламентує організацію та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Підприємство самостійно обирає форми організації, визначає облікову політику, затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку та розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій. Таким чином, підприємство самостійно організовує систему управлінського обліку, проте кожен має організаційно-правові, технологічні та інші особливості.

Важливе місце в системі організації обліку займає організація обліку витрат на виробництво підприємства. Формування достовірної та оперативної інформації про них є важливим та одночасно складним елементом системи організації обліку на підприємстві. Саме від цього буде залежати рівень управління ними, рентабельність виробництва, виявлення резервів зниження собівартості продукції, визначення цін на продукцію, а також прийняття необхідних управлінських рішень

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Вивченням питання обліково-аналітичного забезпечення управління системою витрат на виробництво продукції займалися значне коло науковців, серед яких Бондаренко Т.Ю. [1], Давидова Т.М. [2], Камінська Т.Г. [3], Куцик П.О. [4], Лень В.С. [5] та інші.

Проте питання обліково-аналітичного забезпечення управління системою витрат на підприємствах аерокосмічної галузі недостатньо досліджено та потребує детального вивчення.

Тому **метою статті** є дослідження особливостей обліково-аналітичного забезпечення управління системою витрат на підприємствах аерокосмічної галузі та аналіз організації обліку витрат на виробництво з урахуванням галузевих особливостей.

Виклад основного матеріалу дослідження. Визначальне місце в обліково-аналітичному забезпеченні управлінні системи витратами на підприємстві є облік витрат. Трактують поняття витрат наведено у національних та міжнародних стандартах. Відповідно до П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» витрати – це зменшення

економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період [6]. У МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансових звітів» витрати визначено як зменшення економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів / власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами власникам [7].

Задля оптимізації витрат у частині їх складу та структури необхідно здійснювати належне управління досліджуваними об'єктами обліку. Під управлінням витратами розуміють комплекс управлінських заходів, спрямованих на формування й регулювання витрат, заснованих на використанні об'єктивних економічних законів задля досягнення їх оптимального рівня. Система управління витратами спрямована на вирішення наступних завдань:

- здійснення контролю за ходом господарської діяльності підприємства;
- виявлення тенденцій змін рівня, обсягу та структури витрат на обсяг виробництва та одиницю продукції;
- збір, аналіз інформації про витрати;
- нормування, планування витрат у розрізі елементів, виробничих підрозділів і видів продукції;
- пошуку резервів економії ресурсів і оптимізації витрат [8].

Облік витрат у фінансовому напрямі здійснюється за економічними елементами.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати», витрати операційної діяльності групуються за такими елементами: Матеріальні витрати; Витрати на оплату праці; Відрахування на соціальні заходи; Амортизація; Інші операційні витрати.

Згідно з П(С)БО 16, кожне підприємство має право розробляти і використовувати для управління свою номенклатуру статей витрат [9]. Так, державне підприємство «Харківське державне авіаційне виробниче підприємство» при калькулюванні виробничої собівартості продукції, згідно зі специфікою виробництва, має такі статті: Матеріали; Покупні полу фабрикатів та послуги; Покупні комплектуючі вироби; Паливо та енергія на технологічні цілі; Фонд оплати праці; Загально-виробничі витрати; Знос малоцінного ін-

струменту і пристосувань; Витрати на підготовку та освоєння виробництва; Адміністративні витрати; Витрати на збут.

Застосування такої номенклатури статей при обліку витрат на виробництво дає змогу, по-перше, посилити контроль дійсних витрат на виробництво; по-друге, покращити і розширити економічний аналіз витрат для виявлення резервів їх зниження; по-третє, одержати обґрунтовану інформацію про виробничі витрати, необхідну для ефективного управління виробництвом в умовах подальшого розвитку ринкових відносин.

Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами залежить від чинників, що впливають на формування собівартості та організацію обліку і аналізу складових витрат підприємств аерокосмічної галузі.

До них належить: особливості організації виробництва, особливості технології виробництва, характер сировини, характер продукції, облікова політика підприємства (рисунк 1).



Рисунок 1 – Чинники впливу організацію обліку витрат підприємств аерокосмічної галузі
Джерело: розроблено авторами

Синтетичний облік витрат на виробництво і виходу продукції підприємств аерокосмічної галузі ведуться на рахунку 23 «Виробництво», 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція», до яких відкриваються субрахунки 231 «Основне виробництво (продукції, робіт, послуг)», 232 «Допоміжне виробництво», 233 «Обслуговуючи виробництва та господарства», 234 «Інші виробництва».

Під час відпуску запасів на виробництво оцінка їх здійснюється за одним із методів, установлених пунктом 16 П(С)БО 9 «Запаси», переважно за їх собівартістю. Фактична собівартість виробничих запасів, використаних на виготовлення продукції (робіт, послуг), визначається залежно від облікових цін на запаси, що застосовуються на підприємстві. Списання виробничих запасів, використаних на виробництво, із підзвіту матеріально від-

повідальних осіб відображається в синтетичному та аналітичному обліку записом на рахунках: Д-т 23 «Виробництво»; К-т 20 «Виробничі запаси» - на суму фактичної собівартості виробничих запасів.

Організація синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва повинна забезпечити: відображення всіх проведених операцій щодо витрат, відповідний розподіл витрат за об'єктами обліку і об'єктами калькулювання, визначення собівартості продукції, своєчасне отримання необхідної інформації для потреб управління. На організацію аналітичного обліку витрат впливають різноманітні фактори, основні серед яких [4]:

- тип виробництва, особливості його організації і технологи;
- асортимент продукції;
- структура управління підприємства;



- організація обліку за місцями і центрами витрат, центрами відповідальності;
- методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції;
- рівень автоматизації облікових робіт.

Аналітичний облік за субрахунком 231 «Основне виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат можна вести за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати [9].

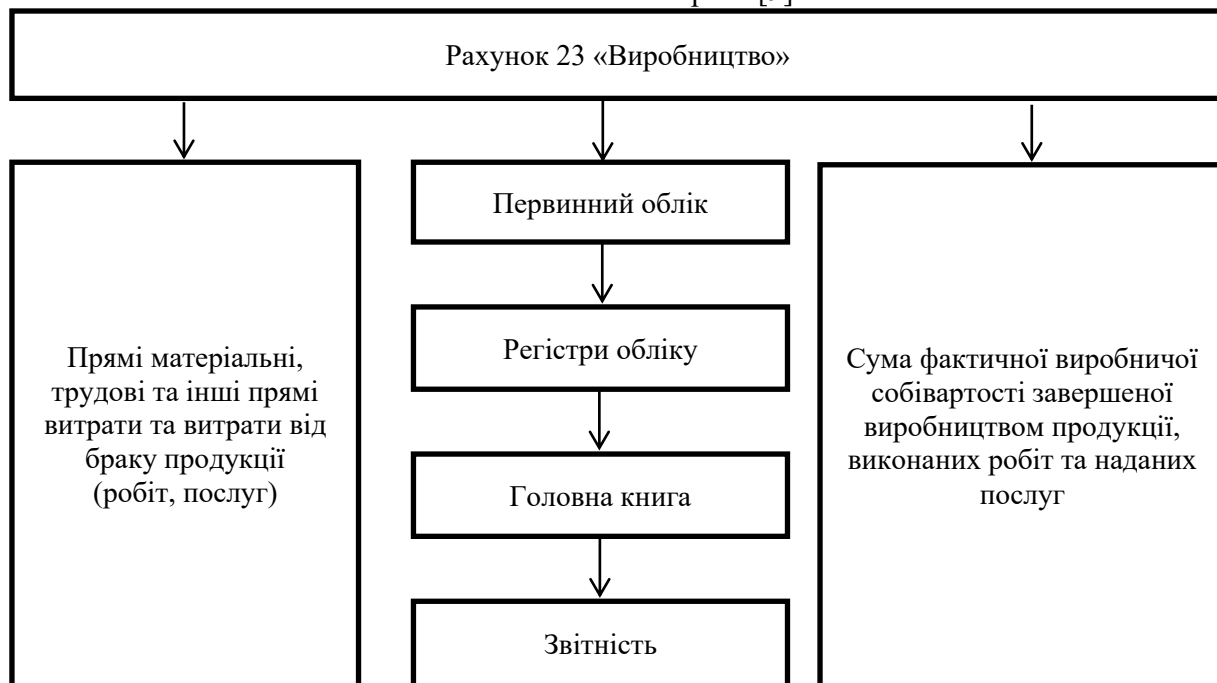


Рисунок 2 – Загальна схема організації обліку витрат виробництва
Джерело: розроблено авторами на підставі [9]

Аналізуючи облікову політику державного підприємства «Харківське державне авіаційне виробниче підприємство» треба відмітити, що на підприємстві виділяють наступні ключові аспекти:

— класифікацію витрат здійснюють за переліком статей калькуляції собівартості виробничої собівартості (перелік статей затверджують як окремий додаток до облікової політики);

— послуги допоміжних цехів підприємства, які надаються іншим допоміжним цехам та структурним підрозділам, оцінюють виходячи із фактичної собівартості основної заробітної плати та планових накладних цехових витрат або планової собівартості послуг згідно з плановою калькуляцією;

— вартість ТМЦ, які використані у звітному періоді, розраховують за фактичною кількістю по ціні моменту відпуску із складу цеха.

Відхилення вартості ТМЦ визначають виходячи із середньозваженої ціни звітного періоду від прийнятої в розрахунок собівартості продукції та списується в місяці наступному за звітний.

Такий підхід до формування собівартості реалізованої та виробничої продукції повністю враховує специфіку їх формування. Методика формування виробничої собівартості продукції підприємства аерокосмічної галузі представлена в таблиці 1.

Досліджуване підприємство ДП «Харківське державне авіаційне державне підприємство» застосовує попередільний метод калькулювання собівартості продукції.

Таблиця 1

Склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції

№	Найменування статей витрат	Сума, грн
1	Матеріали	
2	Покупні полуфабрикати та послуги	
3	Покупні комплектуючі вироби	
4	Паливо та енергія на технологічні цілі	
5	Разом прямі матеріальні витрати	
6	Фонд оплати праці	
7	Відрахування на соціальні заходи	
8	Резерв на оплату відпустки	
9	Загальновиробничі витрати	
10	Знос малоцінного інструменту і пристосувань	
11	Витрати на підготовку та освоєння виробництва	
12	Технологічно неминучий брак	
13	Сума відрахувань ОКБ	
14	Разом виробнича собівартість	
15	Адміністративні витрати	
16	Витрати на збут	
17	Повна собівартість	
18	Прибуток	
19	Договірна оптова ціна	
20	ПДВ	
21	Відпускна ціна	
22	Відпускна ціна в доларах США	

Джерело: розроблено авторами

При розподілі постійних виробничих витрат застосовуються показники нормальної потужності. Загальновиробничі витрати розподіляються тільки на собівартість товарної продукції пропорційно обсягу виробництва з врахуванням нормальної потужності виробництва. Групування витрат операційної та звичайної діяльності за елементами та статтями витрат здійснюється з використанням рахунків класу 9 «Витрати діяльності».

Висновки та перспективи подальших досліджень. Дослідження методичних підходів організації обліку витрат аерокосмічних підприємств свідчить, що нормативно-правове регулювання організації обліку витрат забезпечують П(С)БО 16 «Витрати». При формуванні облікової політики підприємства необхідно враховувати особливості технологічних процесів виробництва, які обумовлюють застосування попередільного методу калькулювання собівартості продукції. Як правило це багатопередільний метод. Виробнича собівартість аерокосмічної продукції включає прямі витрати за мінусом зносу малоцінного інструменту і пристосувань, витрати на підготовку та освоєння виробництва, технологічно неминучий брак. Розроблені ме-

тодичні підходи щодо організації обліку витрат підприємств аерокосмічної галузі забезпечать повне та достовірне відображення витрат в обліку з урахуванням галузевих особливостей.

Література

1. Бондаренко Т. Ю. *Облік і контроль загальновиробничих витрат (на прикладі гірничо-збагачувальних підприємств)*: автореф. дис. канд. екон. наук: спец. 08.00.09. Київ, 2009. 19 с.
2. Давидова Т. М. Методологічні аспекти обліку витрат на збут та відображення їх у фінансовій звітності. *Вісник податкової служби України*. 2009. № 8. С. 14–19.
3. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичний процес: його зміст стадії. *Науковий вісник НАУ*. 2002. Вип. 50. С. 313–318
4. Куцик П. О., Мазуренко О. М. Методи розподілу загальновиробничих витрат на підприємствах кондитерської галузі України – управлінський аспект. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»: Менеджмент та підприємництво в Україні*. 2009. № 647. С. 99–102.
5. Лень В. С. Обліково-аналітичне забезпечення: визначення поняття. *Бухгалтерський*

облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку. Міжнародна науково-практична конференція: (м. Чернігів, 11 грудня 2015 р.) : тези доповідей. Чернігів : Черніг. Нац. Технол. Ун-т, 2015. С. 69–73.

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1) «Подання фінансової звітності». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013.

8. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітична інформація як визначальний чинник забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2011. № 3 (157). С. 57-65.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Положення від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nger=3332-17>.

10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

11. Ліхоносова Г. С., Богомол С. П. Удосконалення обліково-аудиторських процедур щодо дебіторсько-кредиторського забезпечення підприємств. *Часопис економічних реформ*. 2020. № 2 (38). С. 52–59.

References

1. Bondarenko, T. (2009). *Accounting and control of overhead costs (on the example of mining and processing enterprises)*: auto-ref. dis. Ph.D. econ. Science: special. 08.00.09. Kyiv, 19.

2. Davydova, T. (2009). Methodological aspects of accounting for marketing costs and their reflection in the financial statements. *Bulletin of the Tax Service of Ukraine*, 8, 14–19.

Стаття надійшла

до редакції : 10.09.2020 р.

3. Kaminskaya, T. (2002). Accounting and analytical process: its content stage. *Scientific Bulletin of NAU*, 50, 313–318.

4. Kutsyk, P., Mazurenko, O. (2009). Methods of distribution of overhead costs at the enterprises of the confectionery industry of Ukraine - management aspect. *Bulletin of Lviv Polytechnic National University: Management and Entrepreneurship in Ukraine*, 647, 99–102.

5. Len, V. (2015). Accounting and analytical support: definition. *Accounting, taxation, analysis and audit: current status, problems and prospects. International scientific-practical conference: (Chernihiv, December 11, 2015)*. Chernihiv, 69–73.

6. National Regulation (Standard) of Accounting 1 "General requirements for financial reporting", approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 07.02.2013 № 73. Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (access date: 03.09.2020)

7. International Accounting Standard 1 (IAS 1) "Presentation of Financial Statements". Retrieved from: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013. (access date: 07.09.2020)

8. Gnylytska, L. (2011). Accounting and analytical information as a determining factor in ensuring the economic security of economic entities. *Bulletin of the Volodymyr Dahl East Ukrainian National University*, 3(157), 57–65.

9. Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses": Regulation of 31.12.1999 № 318. Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nger=3332-17> (access date: 05.09.2020)

10. Instructions on the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 30.11.1999 № 291. Retrieved from: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (access date: 01.09.2020)

11. Likhonosova, G., Bogomol, S. (2020). Improvement of accounting and auditing procedures for receivables and payables of enterprises. *Time description of Economic Reforms*, 2(38), 52–59.

Стаття прийнята

до друку: 28.09.2020 р.

Бібліографічний опис для цитування :

Ліхоносова Г. С. Забезпечення результативності обліку та аудиту системи управління витратами підприємств аерокосмічної галузі / Г. С. Ліхоносова, В. Г. Бондаренко // Часопис економічних реформ. – 2020. – № 3 (39). – С. 58–64.

